

# Die verfahrensrechtliche Umsetzung internationaler Verständigungsvereinbarungen (§ 175a AO)

Bearbeitet von  
Dr. Susanne Stiewe

1. Auflage 2011. Buch. 354 S. Hardcover  
ISBN 978 3 631 60549 3  
Format (B x L): 14,8 x 21 cm  
Gewicht: 560 g

[Steuern > Steuerverfahrensrecht](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

The logo for beck-shop.de features the text 'beck-shop.de' in a bold, red, sans-serif font. Above the 'i' in 'shop' are three red dots of varying sizes, arranged in a slight arc. Below the main text, the words 'DIE FACHBUCHHANDLUNG' are written in a smaller, red, all-caps, sans-serif font.

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](http://beck-shop.de) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

# Inhaltsverzeichnis

<b>Einleitung und Gang der Untersuchung</b> .....	43
<b>1. Kapitel: Typologie und Praxis der Verständigungsverfahren</b> .....	49
I. Mustervorschrift für Verständigungsverfahren .....	49
II. Verständigungsverfahren im engeren Sinne .....	52
1. Verfahrensvoraussetzungen .....	52
2. Vorprüfverfahren und Hauptverfahren .....	57
III. Konsultationen alias Verständigungsverfahren im weiteren Sinne .....	59
1. Konsultationsverfahren zur Abkommensanwendung und -auslegung ....	60
2. Konsultationsverfahren zur Abkommensergänzung .....	61
IV. DBA-Schiedsverfahren .....	61
V. Europäische Schiedskonvention .....	66
VI. Advance Pricing Agreements (APAs) .....	71
VII. Vorweggenommene Verständigungsvereinbarungen .....	75
VIII. Verständigungs- und Schiedsverfahrensempirie .....	76
<b>2. Kapitel: Hintergrund der Vorschrift zur Verständigungsumsetzung</b> <b>(§ 175 a AO)</b> .....	81
I. § 175a AO als Rechtsgrundlage zur Verständigungsumsetzung .....	81
II. Das Problem der Verständigungsumsetzung vor Einführung des § 175a AO .....	82
2. Verständigungsvereinbarung selbst als Rechtsgrundlage zu ihrer Um- setzung .....	84
3. Billigkeitsvorschriften als Rechtsgrundlagen zur Verständigungs- umsetzung .....	85
III. Keine Verständigungsumsetzung ohne unmittelbare Anwendbarkeit .....	87
1. Innerstaatliche Anwendbarkeit von DBA .....	88
2. Erfordernis der unmittelbaren Anwendbarkeit .....	89
3. Unmittelbare Anwendbarkeit von Verständigungsartikeln? .....	91
IV. Keine Problemlösung durch Billigkeitsvorschriften .....	95
V. Verständigungsumsetzung nach Einführung des § 175a AO .....	97
1. Die Auffassung von <i>P. H. Dehnen</i> .....	97
2. Stellungnahme .....	99
a) Auslegung des Verweises auf § 2 AO .....	100
b) Rechtsnormqualität der Verständigungsklauseln .....	102
c) Verständigungsklauseln als Anspruchsgrundlagen des Einzelnen ....	103
d) Durchbrechung des Trennsystems in der Finanzverwaltung .....	104

<b>3. Kapitel: Der Anwendungsbereich des § 175a AO</b> .....	109
I. Problemaufriss .....	109
1. Ausdrückliche Anwendung auf alle Verfahrensarten .....	110
2. Kein Ausschluss bestimmter Verfahrensarten .....	111
3. Anwendung auf Einzelfälle ohne negative Abgrenzung .....	112
4. Klare Begrenzung auf Verfahren <i>im engeren Sinne</i> .....	113
5. Grenze der Anwendung bei belastenden Konsultationen .....	113
II. Anwendungsbereich nach dem Auslegungskanon .....	114
1. Anwendungsbereich nach dem Wortlaut .....	115
a) Bezeichnung zugunsten fließender Verfahrensgrenzen .....	115
b) "Steuerbescheid" i. S. d. § 175a AO .....	116
c) Kein generelles Antragerfordernis .....	117
d) Zwischenergebnis .....	118
2. Anwendungsbereich nach den Gesetzesmaterialien .....	118
3. Anwendungsbereich nach Zweck und Systematik .....	119
a) Rechtsgedanke des Gleichbehandlungsgebots .....	120
b) Ausnahmetatbestand im System der §§ 172-177 AO .....	123
c) Schutz vor Korrektur aufgrund belastender Konsultationen .....	124
aa) Kein hinreichender Schutz aus § 176 AO .....	125
bb) Anwendung ergänzender Vertrauensschutzregeln .....	128
III. Resümee .....	132
<b>4. Kapitel: Die Transformationsfunktion des § 175a AO</b> .....	135
I. § 175a AO auf der Schnittstelle der Verbandskompetenzen .....	135
II. Rechtsnatur der Verständigungsvereinbarung .....	136
1. Verständigungsvereinbarung als völkerrechtlicher Vertrag .....	136
2. Völkerrechtlicher Vertrag in Form des Verwaltungsabkommens .....	137
III. Abschlusskompetenz für Verständigungsvereinbarungen .....	138
IV. Durchführungskompetenz für Verständigungsvereinbarungen .....	140
V. Ausgleich zwischen Abschluss- und Durchführungskompetenz .....	142
1. Umsetzungsakt für Verständigungen im Einzelfall .....	142
a) Umsetzungsakt nach der Novelle des FVG .....	143
b) Umsetzungsakt im Rahmen der Bundesauftragsverwaltung .....	148
aa) Umsetzung bei „offenem“ Steuerfestsetzungsverfahren .....	150
(1) Der Einwand einfach-rechtswidriger Weisung .....	150
(2) Der Einwand grundrechtsrelevanter Weisung .....	151
bb) Umsetzung bei verfahrensrechtlichen Hindernissen .....	152
c) Umsetzungsakt im Rahmen landeseigener Verwaltung .....	155
2. Umsetzungsakt für allgemeine Verständigungsvereinbarungen .....	159
a) Keine Umsetzung durch Rechtsverordnung .....	159

b) Umsetzungsakt im Rahmen der Bundesauftragsverwaltung .....	161
aa) Umsetzungsgarantie auf der Grundlage des § 21a FVG ? .....	163
(1) Allgemeine Weisungen i. S. d. § 21a FVG in den Grenzen des Art. 108 GG.....	163
(2) Atypischer Begriff der allgemeinen Weisung in § 21a FVG ..	166
bb) Keine Umsetzungsgarantie aufgrund von BMF-Schreiben .....	168
cc) Keine Umsetzung durch Weisung oder Verwaltungsvorschrift..	169
c) Umsetzungsakt im Rahmen landeseigener Verwaltung .....	170
3. Umsetzungsakt für Schiedssprüche.....	171
VI. Folgerungen für die Transformationsfunktion des § 175a AO.....	173
<b>5. Kapitel: § 175a AO im System der Korrekturvorschriften der Abgabenordnung.....</b>	<b>177</b>
I. Kurzer Einblick in das Korrektursystem der Abgabenordnung .....	177
II. Rechtssystematisches Verhältnis zwischen § 175a AO und Art. 9 Abs. 2 OECD-MA .....	179
III. Rechtssystematisches Verhältnis zwischen § 175a AO und § 32a KStG .....	183
IV. Rechtssystematisches Verhältnis zwischen § 175a AO und § 173 AO ..	189
V. Rechtssystematisches Verhältnis zwischen § 175a AO und § 174 AO ...	191
1. Territorialer Anwendungsbereich von § 174 AO .....	192
a) Territorial unbegrenzter Tatbestand.....	192
b) Territorial begrenzte Rechtsfolge .....	193
2. Begriff des Widerstreits und Verständigungssituation .....	194
a) Verständigungsvereinbarung als Rechtmäßigkeitsmaßstab?.....	196
b) Widerstreit durch Verständigungsvereinbarung?.....	202
c) Folge für den Systemzusammenhang zwischen § 175a AO und § 174 AO.....	204
3. Korrespondierende Steuerfestsetzung durch § 174 AO .....	204
a) Kein generelles Korrespondenzprinzip im Steuerrecht .....	206
b) Korrespondenzprinzip in internationalen Verrechnungspreisfällen ..	207
c) Hergebrachte Sichtweise zur Anwendung von § 174 AO in Kor- respondenzfällen .....	209
d) Neue Diskussion um § 174 AO als Ausdruck des Korrespondenz- prinzips .....	211
aa) Befund aus traditioneller Sicht.....	214
bb) Befund aus neuer Sicht.....	215
cc) Stellungnahme .....	215
e) Übertragung auf internationale Verrechnungspreisfälle.....	217
aa) Zwingende Alternativität durch Einigung .....	219

bb) Zwingende Alternativität durch wirtschaftliche Doppelbesteuerung? .....	221
cc) Folge für den Systemzusammenhang zwischen § 175a AO und § 174 AO .....	222
VI. Rechtssystematisches Verhältnis zwischen § 175a AO und § 175 AO ..	223
1. Exklusivität zwischen § 175a AO und § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO ..	223
2. Systemzusammenhang zwischen § 175a AO und § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO .....	223
a) Subsumtion unter die einschränkende Auslegung des Ereignisses ....	224
b) Subsumtion unter das weite Verständnis des Ereignisses .....	225
c) Einigung i. S. d. Art. 9 Abs. 2 OECD-MA als rückwirkendes Ereignis .....	227
d) Vergleichsrelevante Fallgruppen bei § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO ..	229
aa) Fallgruppe der Vertragsverhältnisse .....	229
bb) Fallgruppe der neuen Doppelbesteuervorschriften .....	233
cc) Fallgruppe der Verwaltungsvorschriften .....	234
e) Ergebnis .....	235
<b>6. Kapitel: Erweiterung des Kanons der Ablaufhemmungen durch § 175a Satz 2 AO .....</b>	<b>237</b>
I. § 175a Satz 2 AO im System der Verjährungsregeln .....	237
II. Die Kontroverse über die Reichweite des § 175a Satz 2 AO .....	239
III. Klärungsbedarf zur Reichweite des § 175a Satz 2 AO .....	240
1. Wortlaut des § 175a Satz 2 AO .....	241
2. Entstehungsgeschichte des § 175a Satz 2 AO .....	242
3. Zeitlich begrenzte Anwendbarkeit nach Art. 97 § 10 Abs. 5 EGAO ....	244
4. § 175a AO im System der Ablaufhemmungen .....	245
a) Kategorien von Ablaufhemmungen .....	246
b) Keine Unterbrechung der Festsetzungsverjährung .....	250
c) Parallele zur Anlaufhemmung des § 175 Abs. 1 Satz 2 AO .....	251
5. Zweck der Ablaufhemmungen .....	253
6. Fazit für die Reichweite des § 175a Satz 2 AO .....	255
IV. „Wirksamwerden“ i. S. d. § 175a Satz 2 AO .....	256
<b>7. Kapitel: Der Gegenstand des § 175a AO im Verhältnis zur Rechtskraft .....</b>	<b>261</b>
I. Problemaufriss .....	261
II. Abgrenzung der Begriffe Bestandskraft und Rechtskraft .....	264
III. Massentypischer Fehler i. S. d. § 175a AO und Gerichtsverfahren .....	266
IV. Abgrenzung des § 175a AO zur Wiederaufnahme nach § 134 FGO .....	267

V. Möglichkeiten der Korrektur gemäß § 110 Abs. 2 FGO i. V. m. § 175a AO.....	269
1. Voraussetzungen des § 175a AO und „zugrunde liegender Sachverhalt“.....	270
2. Gleichzeitiges Eingreifen anderer Korrekturgründe.....	272
a) Eingreifen des § 173 Abs. 1 AO bei gleichem Streitstoff.....	272
b) Eingreifen des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO bei gleichem Streitstoff.....	274
3. Zwischenergebnis.....	275
VI. Keine Bindung an das Urteil aufgrund Gesetzeswirkung?.....	276
1. Verständigung als Rechtsfortbildung im Rahmen des Vertragsgesetzes.....	278
2. Verständigung als administratives Ergänzungsrecht.....	279
3. Verständigung als vertragsändernder Eingriff.....	280
4. Verständigung als unverbindliche Rechtsfortbildung der Exekutive....	282
5. Verständigung als Auslegungskriterium.....	284
a) Verständigung als authentische Vertragsauslegung.....	286
b) Verständigung und administrativer Beurteilungsspielraum.....	287
aa) Übertragbare Aspekte der Lehre vom Beurteilungsspielraum....	289
bb) Lücken in der Parallele zum Beurteilungsspielraum.....	291
(1) Kein Erkenntnisvorsprung des Verständigungsforums.....	291
(2) Fehlende Unabhängigkeit des Verständigungsforums.....	292
c) Sonderfälle von Verständigungen mit Maßstabfunktion.....	293
aa) Verständigungen über Verrechnungspreise.....	294
bb) Verständigungen i. S. d. Art. 3 Abs. 2 DBA-USA.....	295
(1) Art. 3 Abs. 2 DBA-USA am Maßstab des Verfassungsrechts.....	296
(2) Verfassungskonforme Auslegung des Art. 3 Abs. 2 DBA-USA?.....	297
d) Verständigung als „spätere Übereinkunft“ i. S. d. Art. 31 WÜRV...	299
6. Übertragung der Grundsätze auf Schiedssprüche.....	300
7. Resümee.....	301
<b>8. Kapitel: § 175a AO im Gefüge mit Rechtsbehelfsverzicht und –rücknahme.....</b>	<b>303</b>
I. Hintergrund der Sondervorschriften über Rechtsbehelfsverzicht und –rücknahme.....	303
II. Funktion der Sondervorschriften über Rechtsbehelfsverzicht und –rücknahme.....	306
III. Kritik an den Sondervorschriften über Rechtsbehelfsverzicht und –rücknahme.....	307

IV. Stellungnahme .....	309
1. Freiheitsgebrauch durch Rechtsschutzverzicht.....	309
a) Kenntnis des Steuerpflichtigen von der Verständigungsvereinbarung .....	311
b) Offenes Verständigungsverfahren .....	312
2. Parallele zum begrenzten Rechtsschutzverzicht durch Verständigung.....	314
3. Abhilfe durch Verfahrensstillstand .....	317
<b>9. Kapitel: Verfahrensrechtliche Umsetzung informeller Verständigungen.....</b>	<b>321</b>
I. Erfordernis der formellen Verständigung in § 175a AO.....	321
II. Die Frage des Anspruchs auf Verfahrenseinleitung bei informeller Verständigung.....	324
1. Ermessensfehlerfreie Entscheidung über die Verfahrenseinleitung .....	324
2. Gebundener Individualanspruch auf Verfahrenseinleitung.....	325
3. Ertrag der Erkenntnisse für das Problem informeller Verständigung ...	327
a) Normzweck des Art. 25 Abs. 2 OECD-MA als Ermessensgrenze ...	328
b) Ermessensaspekt der internationalen Rücksichtnahme .....	329
c) Ermessensaspekt der Verhältnismäßigkeit.....	332
d) Fazit für die Umsetzung informeller Verständigungen .....	333
III. Erweiterte Anwendung des § 175a AO bei informeller Verständigung .	333
1. Methodischer Ansatz zur erweiterten Anwendung des § 175a AO.....	333
2. Kein systembedingtes Analogieverbot bei § 175a AO .....	336
a) Planwidrige Regelungslücke bei informeller Verständigung .....	338
b) Rechtliche Übereinstimmung mit dem Normalfall des § 175a AO ...	341
c) Ergebnis .....	346
<b>Zusammenfassung der Ergebnisse .....</b>	<b>347</b>